



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.009817/2002-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.974 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente IMOBILIÁRIA JUNQUEIRA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. TEORIA
DOS MOTIVOS DETERMINANTES.

Restando comprovada a insubsistência da única motivação trazida no Auto de
Infração, deve ser reconhecida a nulidade do lançamento. A alteração da
motivação exige a lavratura de novo auto de infração, não podendo a DRJ
convalidar a revisão de lançamento realizada pela DRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos , em dar
provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração. Os conselheiros Lázaro
Antônio Souza Soares e Pedro Sousa Bispo acompanharam a relatora pelas conclusões por
entender que ocorreu carência probatória para lavratura do auto de infração, tendo em vista a
ausência da DCTF.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza
Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos
Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), Cynthia
Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira
Bilhim.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-010.974 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.009817/2002-11

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado para a exigência de recolhimento de COFINS, decorrente de procedimento de Auditoria Interna realizada na DCTF do segundo, terceiro e quarto trimestres de 1998 (fls. 10/18). O referido Auto de Infração, lavrado no dia 10/05/2002, afirmou ter constatado irregularidades nos créditos informados na DCTF, apresentando como justificativa para a autuação no campo "OCORRÊNCIA" a expressão "*proc jud não comprovad*".

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação, informando que a COFINS declarada em DCTF, e objeto do referido Auto de Infração, no valor nominal de R\$ 42.311,45, havia sido integralmente depositada em juízo (fls. 05/09), em virtude de medida judicial proferida do Juízo Federal da 7ª Vara da Seção Judiciária de Pernambuco, onde tramitava a ação judicial de nº 96.13939-3. Requereu, portanto, a improcedência do referido Auto de Infração, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõe o art. 151, inciso II, do CTN.

Diante da alegação de suspensão de exigibilidade do referido crédito tributário, em junho 2004, o processo foi remetido ao SECAT/SUBJUDICE (fl. 50).

Posteriormente, em 2006, a unidade preparadora juntou ao presente processo administrativo cópias das decisões judiciais referentes ao processo judicial nº 96.13939-3, tendo sido proferido o seguinte despacho:

"Trata o presente processo de impugnação de auto de infração (fls. 18), relativo ao COFINS, do(s) trimestre(s) 02/03 e 04/1998, lavrado em razão da auditoria interna da DCTF n.º. 10019980006S521/100199900053204 e 100199800569984.

O lançamento se escorou na falta de confirmação da vinculação do crédito tributário com o processo judicial n.º 96139393. de acordo com o demonstrativo dos créditos vinculados não confirmados (fls. 10).

Analizado o trâmite do processo judicial supra, verificou-se que:

a) A sentença foi desfavorável ao contribuinte (fls. 43);

b) A apelação foi desfavorável ao contribuinte (fls. 45)

e) o recurso especial foi desfavorável ao contribuinte (fls. 52):

c) O recurso extraordinário foi parcialmente favorável ao contribuinte (fls.51).

Portanto, houve transito em julgado favorável ao contribuinte (fls. 49).

Pelo exposto, e considerando o item 2.3. da Nota Técnica Conjunta Corat/Cofis/Cosit n.º 32/2002. remeta-se o presente processo à DRJ/Recife/PE para apreciação"

Às fls. 80, a DRF de Recife efetuou revisão do lançamento, reduzindo o valor do crédito tributário, em razão da alocação de pagamentos, restando um saldo remanescente de lançamento de principal e multa vinculada nos valores de R\$ 41.687,22 e R\$ 31.265,42, respectivamente.

Os autos foram remetidos para 9ª Turma DRJ/SP, a qual, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, afastando a multa de ofício e mantendo o valor do principal calculado após revisão de lançamento. O acórdão restou assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998

DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL. LANÇAMENTO VÁLIDO. NOTA PGFN/CRJ/Nº 1.114/2012.

É válida a constituição do crédito tributário por meio de lançamento na hipótese da existência de depósito do montante integral.

DCTF. REVISÃO INTERNA. MULTA DE OFÍCIO.

Em razão da aplicação retroativa benigna do art. 18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051/04, deve ser excluída a multa de ofício imposta.

Em síntese, para manter a cobrança do lançamento impugnado, sustentou-se que, nos termos da jurisprudência consolidada do STJ, o depósito judicial, apesar de afastar a necessidade de lançamento tributário, quando efetuado, não pode ser considerado motivo suficiente para invalidá-lo.

A contribuinte, tendo tomado ciência do referido acórdão em 09/04/2019, interpôs Recurso Voluntário (fls. 121/127), no dia 08/05/2019, requerendo a reforma do acórdão recorrido, pelos seguintes argumentos:

- (i) é pacífico e inquestionável o entendimento de que, tratando-se de depósito integral, o lançamento de ofício *a posteriori* não se justifica;
- (ii) no processo administrativo de nº 10480.009816/2002-77, a 3ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela mesma contribuinte para cancelar auto de infração, por meio do qual o Fisco constituiu o lançamento do PIS, sob idêntico fundamento. Naqueles autos, o referido Auto de Infração não foi considerado devidamente motivado, uma vez que teria sido lavrado por falso motivo, qual seja, “*declaração inexata – proc jud não comprovado*”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em procedimento interno de auditoria de DCTF, por declaração inexata, em razão de “*proc jud não comprovad*” (fls. 13/14).

Inicialmente, cabe salientar que na ocasião da lavratura do Auto de Infração (10/05/2002) já vigorava o art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 abril de 2002, nos seguintes termos:

*Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), **Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)**, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou **que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos,** no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:(...)”*

Assim, tendo sido identificadas incorreções ou omissões na DCTF apresentada, a autoridade fiscal, antes da lavratura do Auto de Infração, deveria ter, ao menos, intimado o contribuinte para comprovar a existência do processo judicial por ele declarado como causa de suspensão da exigibilidade do crédito vinculado.

Ocorre que, como mencionado, isso não ocorreu e o Auto de Infração foi lavrado, tendo sido indicado como único pressuposto de fato a inexistência do processo judicial n.º 96.13939-3, mencionado na DCTF pelo contribuinte.

No que tange ao enquadramento legal da autuação, verifica-se que não há qualquer referência ao art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, o qual autorizava a realização do lançamento no caso de “*suspensão de exigibilidade indevida ou não comprovada*”. É ver:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A sua utilização como base legal teve de ser deduzida levando em consideração a data da lavratura do Auto de Infração – fato que por si só já poderia ser contestado. A atuação faz apenas a seguinte indicação: “**FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme anexo III**”.

Mesmo diante de todo esse cenário, ainda assim, a contribuinte, na primeira oportunidade, comprovou não apenas a existência do processo judicial informado na DCTF, como também do depósito integral do débito discutido naqueles autos. Em outras palavras, a Recorrente apresentou impugnação demonstrando que aquele motivo indicado pela fiscalização, na realidade, não se sustentava.

A existência de ação judicial com depósito integral da quantia devida a título de COFINS é fato incontroverso nos presentes autos, o que foi inclusive reconhecido (i) no despacho de fl. 50 pela autoridade preparadora; (ii) às fls. 77 a 80, pela DRF Recife, que efetuou revisão do lançamento; e, posteriormente, e (iii) no acórdão de fls. 85/90 proferido pela 9ª Turma DRJ/SP.

Ocorre que, mesmo após constatada a indicação de motivo inexistente na autuação, o lançamento foi equivocadamente mantido, tendo sido realizada a sua revisão, considerando a alocação de pagamentos decorrentes dos depósitos efetuados judicialmente.

No entanto, cumpre mencionar que a validade de qualquer ato administrativo está condicionada à existência de todos os requisitos necessário, sendo o motivo elemento fundamental e obrigatório. Nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro¹:

“O motivo é o pressuposto de fato e de direito que serve de fundamento ao ato administrativo. Pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato. Pressuposto de fato, como o próprio nome indica, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato.

[...]

*A ausência de motivo ou indicação de **motivo falso invalidam o ato administrativo.**”*

Sendo elemento essencial do ato administrativo, os motivos declinados para sua prática condicionam sua validade, ou seja, são determinantes à sua validade. Por isso, o ato se vincula aos motivos expostos, dando origem a chamada teoria dos motivos determinantes. Assim leciona Hely Lopes Meirelles²:

*“A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. Mesmo os atos discricionários, se forem motivados, ficam vinculados a esses motivos como causa determinante de seu cometimento e se sujeita ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. **Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido**”.*

Novamente, nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro³, “a validade do ato se vincula aos motivos indicados como seu fundamento, de tal modo que, **se inexistentes ou falsos, implicam a sua nulidade.** Por outras palavras, quando a Administração motiva o ato, mesmo que a lei não exija motivação, **ele só será válido se os motivos forem verdadeiros**”.

Verifica-se, portanto, que, em se tratando de ato administrativo de natureza tributária, a motivação constitui requisito intrínseco, fazendo parte da própria substância do ato. Assim, a indicação de motivos inexistentes/falsos no lançamento tributário, por ser causa de sua nulidade, é vício insanável, não havendo qualquer possibilidade de sua convalidação, sem a ocorrência de um novo ato.

Cito, nesse sentido, o Acórdão de nº 3402-008.956, proferido por esta 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, de Relatoria da i. Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 30ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 251.

² MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 29ª ed., São Paulo: Malheiros, 2004, p. 195.

³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 30ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 252.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento de recurso de ofício quando o valor exonerado no processo não atinge o valor de alçada (art. 1º, Portaria MF n.º 63/2017). Súmula 103 CARF.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovado pelo sujeito passivo que o processo judicial de compensação dos débitos informados em DCTF efetivamente existia, e do qual figurava no polo ativo, ao contrário do consignado na motivação fática do lançamento de ofício ("Proc jud não comprova" e "proc. jud. de outro CNPJ") levado a efeito em decorrência de auditoria interna das declarações, não pode a fiscalização buscar manter o Auto de Infração "eletrônico" por outro fundamento, havendo, assim, que ser considerado improcedente.

REVISÃO DO LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. DESCABIMENTO.

A revisão do lançamento tributário somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Por outro lado, nas "hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146 do CTN." (REsp. 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 22/02/2011).

AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGIBILIDADE SUSPensa CONFIRMADA POR SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. Confirmado pelo Poder Judiciário o direito da empresa em relação aos valores declarados com exigibilidade suspensa na DCTF, conforme certidão de objeto e pé anexada aos autos, cabe ser cancelada a exigência fiscal.

Esse entendimento também vem sendo reiteradamente adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em casos semelhantes aos dos presentes autos. A título exemplificativo, cito a ementa do Acórdão n.º 9303-004.583, proferida pela 3ª Turma, consignada nos autos do processo administrativo 10825.002402/2001-98:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

NORMAS PROCESSUAIS. IMPROCEDÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO.

Comprovada a existência do processo judicial, e que nele houve decisão suspendendo a exigibilidade do crédito, informada na DCTF, deve ser considerado improcedente o lançamento "eletrônico" que tem por fundamentação "proc. jud. não comprova".

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

*Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, **os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.***

Recurso Especial do Procurador Negado.

Transpondo tais premissas ao caso dos autos, é evidente a discordância entre o pressuposto fático no qual o Auto de Infração se fundou e a realidade na qual se encontrava o contribuinte. A única motivação fática elencada no Auto de Infração para considerar a declaração como “inexata” restou prejudicada pela comprovação de sua existência.

Assim, estando o referido Auto de Infração vinculado aos motivos indicados como seu fundamento, a comprovação da sua inexistência/falsidade implica necessariamente sua nulidade. Dito de forma mais clara, constatada a existência de ação judicial com depósito integral da quantia devida a título de COFINS, deveria a autoridade fiscal ter realizado um novo lançamento consubstanciado em outro fundamento, diverso daquele manifestamente inexistente.

Por fim, tratando-se de equívoco que incide na própria substância do lançamento, não há que se cogitar a ocorrência de vício de natureza formal no Auto de Infração, de modo que, não caberia a DRJ convalidar a revisão de lançamento realizada pela DRF, sem que fosse realizado um novo ato de lançamento.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração lavrado, em razão do vício em sua motivação.

É como voto.

Marina Righi Rodrigues Lara

(documento assinado digitalmente)